



TITLE:

営利の事業に屬せざる一時の所得

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

CITATION:

神戸, 正雄. 営利の事業に屬せざる一時の所得. 經濟論叢 1929, 28(1): 1-20

ISSUE DATE:

1929-01-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/129706>

RIGHT:

京都帝國大學經濟學會

經濟論叢

第二十八卷 第一號

昭和四年一月一日發行

新年特別號

營利の事業に屬せざる一時の所得 . . . 法學博士 神戸 正雄

包括社會學概念批判 . . . 文學博士 米田庄太郎

明治初年の大阪の新工業 . . . 經濟學士 黒正 巖

リカアドウの恐慌論 . . . 經濟學士 谷口 吉彦

豫算に依る企業の統制 . . . 經濟學士 大塚 一朗

交通事業の經營主體 . . . 經濟學博士 小島昌太郎

明治初年大阪の御用金 . . . 經濟學博士 本庄榮治郎

經濟論叢

第二十八卷 第一號 (通卷第百六拾號)

昭和四年一月發行

營利の事業に屬せざる一時の所得

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 解釋論 (一)營利の事業に屬せざる一時の所得の意義(A)其分拆的説明(い)營利(る)事業は一時(B)綜合的説明(い)此に該當せざるもの(る)此に該當するもの(二)各個の問題と其解釋(A)營利の事業に屬する所得(B)公益事業に屬する所得(C)非營業的賣却による所得(D)贈與(E)物品貸付所得(F)勞務報酬所得(G)原稿料及印税(H)借金の棒引(I)保險金の受領)

第二段 立法論 (一)所得の本質上(二)課税技術上(三)經濟政策及其他的國策上)

結論(全文の要旨)

緒言

我邦の所得税法にては、第三種所得税の課税物件の消極的範圍の一として、營利の事業に屬せざる一時の所得といふものを舉げて居る。處が其意義及内容には由來大な疑問がある。既に骨て

行政裁判所に持出されて漸くにして解決された點もあるが、其裁判例自身にも疑問が存し得るし、其にて未だ決定せられず、日常、稅務當局の取扱つて居る處理の仕方にも疑問が存し、結果としては區々なる處理ともなり、同一物にても或は免せられ、或は課稅せらるるの不公平を見て居る。私は年來、此に不満を懷くものであるが、同感の士また少からずと思ふので、之につき卑見を述ぶるのも無益であるまいと思ふの故に、此に之を述べるであらう。

第一段 解 釋 論

(一) 營利の事業に屬せざる一時の所得の意義——

(A) 其分拆の説明

(い) 營利——營利は一面、生産と對立する。生産が自然界から技術的に價值を作り出すものなるに對し、營利は經濟交通界から貨幣價值を收得し、而かも其にて費したるよりもより多くの斯の如き價值を收得せんとするものである(註二)。斯くて商業、交通業、保險業、人的勤務及自由職業(官公吏醫師辯護士著述家美術家等)の行爲が營利であるは勿論、原始産業(農業牧畜、水産、鑛業)、工業も、其が單なる自給的經濟に屬せずして、其產物を經濟交通界に持出して利得を擧ぐるを期するだけにては營利であり、即ち營利的生産であり、特に稅法にては通例、彼等の自給

的生産物をも營利的生産物に準じて所得に計算して課税する所である(註三)。營利は又、課徴と對立して使用せらるる。假令、經濟交通界から貨幣價值を收得しても、力の關係によりて收得するに於ては、其は營利とはいはれない(註三)。だから營利とは經濟交通界から力に依らずして他人より貨幣價值を收得し、而かも費したるよりも多くの價值を收得せんとするものである。無償にて收得するのは營利でないやうにも見ゆるけれども(註四)、其は矢張り、經濟交通界から、力の關係に基かずして、費す所なくして價值を收めたものに外ならずして、或ものを費して收得するとの間に差別扱するの要を認めない。普通の營利に於ては其の費用の出來るだけ少きことを期する所であつて、其の全く之なくして大なる價值をも擧ぐることはむしろ其の最も希望する所でなければならぬ。營利は又、公益と對立する。營利は收得者が其れ自らの爲めに貨幣價值を收得することであり、公益は廣く公共の有無形の利益を計ることである。人の行爲が單に營利のみを計ることもあれば、單に公益のみを計ることもあつて、其等の場合は明瞭に區別し得るけれども、間々、此二のものを併せ計ることがあつて、此場合に其を何れに屬せしむべきやは判斷に苦しむ。併し其は主たる目的の所在によりて決するの外あるまい。

(註一) 例之、ファイリツポビツチは、營利は交通經濟的組織を前提し、他人の所有から收得者への既存財の移轉であり、其れから此は又、一般交換財、貨幣の形に於ける利得を期するものである。同時に營利にも屬する生産の例は之を原始産業、工

業に見る。生産に基かざる營利分科は商業、交通、保險、人的勤務及自由職業に現はると爲し、グルンツエルは、本來は占有を別としては、財は唯だ生産のみによりて生じ得る。併し各箇の經濟主體に取りては、尙ほ他の財調達の可能性があつて、文化の高い時代には恰も其が主として行はるる。其は他の經濟主體から財を移すことに依るものである。そして此の如き移轉は其が經濟主義の原則（出來るだけ小な費用にて出來るだけ大な效用を得んとする）によりて行はるときは、即ち營利と相續、力等により行はれざるときは營利だといふ。尙ほ福田博士は營利を以て貨幣價値を收得する行爲だとして居る。

(註二) ベラフェルデスは、實際立法にては到る處に、生産者から生産せられ、且つ被及其家族から消費せらるる產物が所得に計算せらるると爲し、ロツツも、立法者は通例、農業者及小工業者にて家計から消費せらるる其の產物を所得中より餘かたいことを規定すといふて居る。²⁾

(註三) 前註一、グルンツエル參照、

(註四) 前註一、グルンツエル參照、

(ろ) 事業——營利の事業といふときに、其は單なる營利とは異なる。其は單なる行爲ではなく、繼續的計畫的に行はるものでなければならぬ。若干の時間を通じて、其れは時としては人の生涯を通じ、數代を通じて行はるることもあり。少くとも或多少の期間引續いて行はるるものでなければならぬ。

は一時——一時の所得とは繼續的所得と對立する。一回的所得といふと同じである。

(B) 綜合的説明——前記の説明を綜合して營利の事業に屬せざる一時の所得に該當するものと、然らざるものとを區別して見ると、次の如くなる。

1) Philippovich, Grundriss d. politischen Oekonomie, I. 5 Aufl. S. 108-109.
Gruntzel, Allgemeine Volkswirtschaftslehre. S. 3. 網田博士、經濟學原理、(改造社版、經濟學全集第二卷) 230.
2) Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 370. Lotz, Fw. S. 448.

(い) 此に該當せざるもの

(1) 公益事業に屬する繼續的所得、

(2) 營利の事業に屬する一時の所得、

(3) 營利の事業に屬する繼續的所得、

(ろ) 此に該當するもの

(1) 公益事業に屬する一時の所得、

(2) 單なる營利に屬する一時の所得(註五)、

(3) 單なる公益に屬する一時の所得、

(4) 公益にも營利にも屬せざるの一時の所得(註六)。

(註五) 單なる營利に屬する繼續的所得といふものがあり得るやうにも思はるけれども、單なる營利たる以上は、其所得は當然一時的性質を有つべく、隨ふて此に繼續的の所得はない。其所得が繼續的に見へても、其所得は悉くは各別々のものであらう。單なる公益に屬する所得についても亦同じ。

(註六) 見様によりては公益が營利かの何れかに入れることが出来るが、又見様によりては其の何れにも入らぬのだともいれるものがあり得るから、其見地を想像して暫らく之を加へて置く。即ち例之、相続、贈與による一時の所得の如き、勿論、公益に屬するともいひ難く、併し又營利に屬せずともいはることがあるから、此の如きものを見て假りに之を掲ぐるのである。併し私自らは此も一の營利として可と思ふ。

(二) 各個の問題と其解釋——以上、一般的説明を爲したるときに、次ぎに各個の問題となるべきものに就いて、之を適用して解釋することとならなくてはならぬ。

(A) 營利の事業に屬する所得——農商工業は勿論、自由職業に屬するものといへども、苟くも營利事業といひ得るものから出る所得は、繼續的のものも一時的のものも、凡てが當然に課税せられて、營利の事業に屬せざる一時の所得とはならない。其の營利事業といふときには、所謂營業者として例之、營業收益税を課せられるものとは限らぬ。此收益税にては、營業者が一定種の營業を、營業場を設けて營むときにのみ取らるることとなる。けれども所得税の場合には人を中心とし、其人の住處を土臺とし、彼が營利事業として營利行爲を反覆繼續して行へば足るのである。だから例之、或人が所謂營業としてでなく、單なる投機を不斷、行ふて得つつある利得の如きも、其に一年を通じて利得の計算さるるだけにては矢張り營利の事業よりの所得として課税さるべきものとす(註七)。それから勞務提供者例之、料理屋の給仕の受くる心附の如きは一の贈與とも見らるるが、然るときは營利に屬せずともさるるが、併し此は單純なる贈與ではなくて、勞務に對する報償と見るべきもので、一の營利であり、否な彼の營利の事業に屬し、營利の事業より生ずる繼續的所得として課税すべき所得とされなければならぬ(註八)。理論上、は正さに然りであるが、實際の税務に於ては此の如くに不明瞭なるものは到底、大部分摺み得ないであらう。

醫師辨護士等の所得は營利の事業に屬する所得として、凡べて之を捕捉して課税されなくてはならぬが、此も可なりに多く逃がされて居ると思ふ。普通の營業者の所得に至つては繼續的のは勿論、一時的のものでも、凡べて捕捉しなくてはならぬが(註九)、營利法人の場合にはまだ其が結局其利益の計算に現はれて、課税せらるるけれども、個人の營業者にては可なり多く逃げられやうし、其一時的の所得に至つては之を抑さへることは六つかしからう。

(註七) 我國の行政裁判例にては、數年來反覆繼續して行ひたる定期米賣買なる商行爲に依る所得は營利の事業に屬する所得³⁾となつて居る(大正八年第三十九號、同年十一月二十六日第一號宣告、大正十二年第十九號、同年七月二十七日第一號宣告)。

(註八) 米國法にては、チップは贈物の形を取つても、實は、爲されたる勤務に對する支拂であり、受領者にとりて所得を成すと解釋せらるる。

(註九) 不動産商人が家屋又は土地を賣却し、銀行家が其經營資本に屬する有價證券を賣却するときに、其代金は營業收益に屬し、其が此營業に於ける損益に影響する。

(B) 公益事業に屬する所得——は其一時の所得は免せられ、繼續的のもののみが課税せらるることになる。其處で例之、學會(公益法人として免稅規定にかからないやうな)の基本財産より生ずる所得の如きも、其が繼續的のものたる以上は課税せらるることになる。

(C) 非營業的賣却に依る所得——非營業的の個人は勿論のこと、營業者にても、其營業關係以外

3) 野津、租稅判例總覽、6or.

4) Holmes, Federal income tax. 6 ed. p. 526.

5) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 149-150.

に於て、其持つ物を偶々賣却して得たる代金が、彼の嘗て買ひたる時の價に比して大で、差利を挙げたとしても、此の如き賣却に依る一時の所得は、確かに營利の事業に屬せざる一時の所得として課税されざるものとすべきである。其は單なる營利に屬する一時の所得であり、我國法上は當然に免税せらるる。理論上は此も一の所得として良く(註一〇)、實際にも之を課税して居る例もあるけれども(註一二)、實際之を捕捉すること難きの故に之を免じろといふ見解もあるし(註一二)、理論上當然に所得に屬すべきものでないといふの見解もある(註一三)。から我國法の根據が其の何れにあるを問はず、全く不當なものとはいへない。他に其實例もある(註一四)。或は此種の賣却利得につき、投機的目的の伴ふときは所得と爲し、其の伴はざるときは所得と見ずとするの見解及立法例もあるけれども(註一五)、現代の世にては人が物を買ひたるとき、其の他日騰貴すべきことを期望せぬのは稀であり、他日賣却することあるべきを期しないのも稀である。精密にいふと、殆んど大抵(全部でないにせよ)投機が伴ふといはなくてはならぬことになりて、此が伴ふと否とにて區別する理由なきこととなるし、此が伴ふや否やを確言することが難く、本人の考を尋ね當局者の決定に依り又は立法者が一定の場合には投機的目的ありと推定するが如きも、恣意の嫌があり。旁々斯かる區別はせぬが良いと思はるる(註一六)。即ち此の如きを全く免するか、課税するか二者其中の一を選ぶべきである。そして我國法は之を免ずるのを選んだとして、此につき此の

如き賣却が偶々連續するときに、例之、甲月も乙月も、甲年も、乙年も續いたといふとき、即ち或人が持つ財産を一つ々々、片端から賣り喰するときに、此は單なる營利ではあるが、繼續的の所得が生じつつあるとして課税すべきものかとの疑が起るが、併し其は各賣却行為が各獨立したもので、其々の營利から生じた一時の所得といふべく、一時的所得の偶々連續したものと解すべく、隨つて之に對しては所得税を課すべきものではない。此點につき我裁判例も之を認めて居る(註一七)。

(註一〇) 此は所得のシャントツ見解から、さう解し得るが、シルラスも、營業を爲す人の通常の營業の一部を構成せざる取引から生ずる、反覆せざる又は一時の利得の課税は所得税の範圍外であるべきだと往々にして主張されたが、問題の物が利益の考にて行はるる其の取引から生ずる各の利得は、所得税を課せらるべきものである。例之、投機、賭事、會社設立の利益及機會的の現金賣却は所得税を課せらるべきものである。時として、一時的利得は取引を追跡すること、遁脱を防ぐことの非常に困難だから課税せらるべきものでないといふが、行政に於ける能率の増進と共に、此困難は全く打勝ち難きものではないといふ。

(註一一) 米國法にては、財産の賣却より生ずる利得は凡べて課税すべきものとされる。そして其の利得は一九一三年三月一日前に得られたる財産の場合には、其日の價值を土臺として計算し、其日以後に得られたる財産の場合には、其土臺は費用であり、其費用とは、爲めに拂はれたる實際の價格に、其進得費、賣却費、改良費、維持費を加へたものとする。⁷⁾

(註一二) ビグーは、財産が換貨されたときには、理論上は所得となるべきだが、行政上の考慮が、其が職業的商人の場合の外は、之を計算の外に置くことを餘儀なくされたと爲し、エーベルヒも、特に、物體の非營業的賣却よりの利得に課税することは、實際には殆んど行はるるを得ぬといふ。⁸⁾

6) 拙著、租税研究、一卷 125以下、六卷 72以下、經濟論叢二十七卷四號、3-4-
Shirras, The science of public finance. p. 265-266.

7) Holmes, l. c. p. 592. 695. 696.

8) Pigou, A study in public finance. p. 100. Eheberg, Grundriss d. Fw. 3
& 4 Aufl. S. 108.

(註一三) ファイスタングは、家屋又は農地所有者が、其家屋又は農地を、資本家が其の有價證券を賣却したときは、全き出來事は、財産の範圍にて行はれ、損益は唯だ其の財産に關する。此に正しき見解に依れば、機會的投機が企てられたか否かは問ふ所でないといふ。

(註一四) 英國法が其れてある。スタンプは、英國では、債券、株券、財産などの機會的賣却よりの利益は、一の營業となつた多少規則正しき實行に屬しない以上は、所得を成形するものと見ぬといひ、コンスタムに依ると、英國法では、自身の享樂の爲めに繪畫のコレクションを有つ人が偶々、其の金銭上の必要に應ずる爲めに、其一を賣却しても、其賣上金の爲めに課税されない。併し繪畫商人が再び賣却する爲めに買つたときは、其純益につき納稅義務ありといふことだ。

(註一五) 獨逸法、奧國法に現はる。獨逸法では其一九二〇年法にては、一時的賣却行為よりの利益に課税したが、其れでも使用財産に屬する物の賣却利益は初めから轉賣の考のなかつただけでは租稅義務なし、土地にても投機物體に關しないだけでは同じであり、土地が轉賣の目的にて又は最近十年内に、又は一九一四年四月一日以降得られたときには、投機賣却と見做すとされたが、一九二五年法にては、機會的投機利益にも課税することとなり、其の投機を目的としたか否かを、外形標準から區別し、買と賣との間に土地にありては二年以内、其他の物、特に有價證券にありては三月以内の期間、又は買約の前に賣約の來ることを標準とする。但し前の場合(期間から推定する場合)には、義務者に投機の考のなかつたことの反證を許す。且つ此取引から租稅期間内に得られた所得が一千馬克以下のときには免稅し、財産稅義務なきが如き物體についての賣買行為も問題の外に置くといふのである。奧國法にては、賣却利得は、賣却が營業の範圍内にて又は、投機取引の實行に於て生ずるときにのみ納稅義務がある。故に私人自らによる家屋、裝飾品、繪畫、家具、株等の非投機的賣却には納稅義務はない。投機的取引が存するかは各場合の事情にかゝる。借入金にて買入れたこと、及短き所有期間は投機と見られ、十年所有後の賣却には最早、投機取引を假定しない。

(註一六) モルは、一人の教授が轉任する爲めに、其家屋を利得を得て賣却するときには、其利得は所得でなくして財産だ。何となれば彼が其家屋を初めに買ふ場合に投機目的が存したと假定されないから。併し大都會附近の一人が、此迄は收益な

9) Fuisting, a. a. O. S. 150.

10) Stamp. The fundamental principles of taxation. p. 33. Konstam, The law of income tax. 3 ed. p. 149.

11) Strutz, Handbuch des Reichssteuerrechts. 3 Aufl. S. 348. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 201. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 308. Derselbe, Grund-

かつたが、併し今や建築し得べきものとなつた土地を、利得を得て賣却するときには、其利得が所得となる。此にては投機が假定されるからといふが如きは、非常に無理な全く恣意的なる理解だといふて居る。¹²⁾

(註一七) 我行政判例中に、米穀販賣を營業として爲すのでなく、單に定期取引の結果、引取つた現物を處分するにあるときは、之により、偶々、繼續的に所得を得た事實あるも、其所得は臨時偶發的のもので、營利の事業に屬せざる一時の所得に該當するところ(四十二年五十八號、四十四年四月二十六日第三部宣告)¹³⁾

(D) 贈與——は理論上は所得に入れ得るけれども(註一八)、反對論もあるし(註一九)、特に我國法上は、其が一回的のものたる限りは、單なる營利に屬する一時の所得であり、當然、營利の事業に屬せざる一時の所得として免稅されるべきである(註二〇)。併し或人が別段に權利に基かすして、單なる好意よりして、他人から年々略ぼ一定の仕送り(贈物として)を受くるが如き場合には、營利の事業に屬すとはいへないけれども、所得が繼續的たるの故に、此免稅の特典に與かるを得ずとも解せらるゝが(註二一)、併し此の如く單なる人の好意に出づるものの如きは可動的のもので、實は當てにならぬものと解しなくてはならず、事の性質上、其所得は一時的の所得であり、其が繼續するとも其は偶々繼續したに止まるものとしなければならぬ。で此の如きものも、我國法の解釋上は營利の事業に屬せざる一時の所得として免稅するのを正當の解釋とする。又實際にも此の如きものを捕捉することは難いことである。借家を無料にて借りて居る人、又は普通の標準よりも安き賃料にて借りて居る人の如きは、前の場合には家賃の全額、後の場合には差額だけの贈與

riss. S. 108. Loewenfeld, Die österreichischen Steuern. S. 4. Barta, Grundzüge des österreichischen Personalsteuergesetzes. S. 32.

12) Moll, Probleme d. Fw. S. 142.

13) 野津、前出、213-214.

を受けて居るのであり、此等も見様により一の贈與として本來の性質は所得として課税して良いけれども(註三二)、我國法上は右いふ所を推して往くと、此も營利の事業に屬せざる一時の所得として不課税とする外なからう。

(註一八) 前からいふシャツ見解からいふと所得に入れられる。

(註一九) ファイスチングは、贈與に依る一回的收得は所得でなくて財産増加だと爲し、ジェンセンも、贈物は收得者の資本の増加と見らる。併し彼の課税すべき所得を増加するものとは見られずと爲し、セリグマンも、若も私が大な贈物を受けたときには、此が其年に於ける私の収入の一部を成す。併し嚴格にいふと、此が反覆することを期せられないから、所得の成分といふよりは資本の増加と見らるべきものだといふ。¹⁴⁾

(註二〇) 獨逸法も、贈與を一回的財産歸屬として課税せず、英國法も贈與は課税義務ある所得としない。英國法にても、役目の維持に結付かざる任意の贈與物は課税すべきものでない。米國法にては贈物を所得としないが、米國にて單なる贈物を追加報酬(此は所得として課税す)と區別する標準としては、(1)貨幣が表面上、贈物として受取らるるといふ單なる事實は、之に對して追加報酬としての課税を妨げない。(2)使用人及其他の者に爲された贈與であつて、報酬の意味を有たず又は勤務に對する合理的報酬を超過するものは贈物とす。(3)使用人が其雇傭の終に際し、前の雇主から受ける總額は、以前に爲したる勤務に對する報酬の大なる元素を有つ。そして此が受領年の所得として申告されなくてはならぬ。(4)會社の役員が會社から無償にて又は支拂の約束なくして、受くる所の株券は、會社に對して間接に爲したる重大なる價值ある、過去の勤務の代償と解せられ、斯くして受取りたる財産は所得として申告するべきものである。(5)鐵道會社の仕事から解雇された者が、鐵道局の命によりて再任せられ、過去二年間の失業期間の爲めに支拂はるとき、其の支拂は、此が勝手に爲されたものでないといふ理由で、贈物として扱はることを得ぬ。(6)手数料の代りとして遺言執行者への遺産は、一般に人的勤務の爲めの

支拂とは見做されず、随ふて之には所得税を課税すべからずといふこと¹⁵⁾。

(註二) 塊國にては、規則正しき扶助金(此が權利に基きて給付せられずとも)は納税義務あることとなつて居る。¹⁶⁾

(註三) 獨逸法にては、全部又は一部無償にて委ねられた住居の利用價值が所得とせられ、塊國法にても、他人に無償にて委ねられたるときにも、相對的に定められたる純家賃につき租税義務あり(尤も此は家主の處にて取る)。¹⁷⁾

(E) 物品貸付所得——については、人が偶々其持つ物を貸して御禮を貰つたとして、斯の如きものは、單なる營利に屬する一時の所得であり、營利の事業に屬せざる一時の所得として課税せられざるものである。併し其物を引續き一人又は數人に貸與して賃料を取りたるときには、最早、此は營利事業に屬する繼續的所得と認めて課税すべきものとなる。此に營利の事業とは所謂營業場を持つて所謂營業を営ますとも、連續的計畫的に營利を行へば良いのである。

(F) 勞務報酬所得——或人が自己の所謂、營業又は職業に屬せざる單なる仕事を爲して報酬所得を得たとすれば、其は單なる營利に依る一時の所得であり、營利の事業に屬せざる一時の所得として課税を免ぜらるべきものである。併し彼が此の如きことを單に偶々數回引續きやつたといふのでなく、殆ど毎日のやうに又は可なり頻繁に之を繰返し行ふに至るときは、最早彼は此の如き營利を、單なる營利として行はず、營利の事業として行ふものとなる。斯くて營利の事業に屬する繼續的所得とするを至當とすることになり、即ち免稅の範圍には屬せざる事になる。例之、大

- 15) Strutz, a. a. O. S. 350. Loewenfeld, a. a. O. S. 4. Barta, a. a. O. S. 32. Konstam, l. c. p. 243. Holmes, l. c. p. 502. 520-521.
16) Loewenfeld, a. a. O. S. 4.
17) Strutz, a. a. O. S. 345. Loewenfeld, a. a. O. S. 9.

學の内科醫學の教授の宅診料所得の如きは、彼の大學より受くる俸給と並行して、又は其以上にも、一の營利事業よりの繼續的所得となるべきものである(註二三)。其は通例の此種の人の場合だが、茲に内科教授にして宅診を非常に制限して、一年に一つ二つ、特別知人の爲めのみに例外的に之を爲し、他の多くの依頼を謝絶して居るとすれば、此場合には彼の宅診を以て一の營利事業とは見るを得ぬ。随ふては其の所得は單なる營利に依る一時の所得とすべきである。だから之につき事業と見るべきや、繼續性が存すと見るべきやの限界は頗る微妙なもので、判斷の六つかしいものではあるとしなければならぬ(註二四)。

(註二三) 我判例にても、醫學部の大學教授(青山胤通に關し)の宅診報酬は、彼の臨時又は偶然の收入にあらずとして、營利の事業に屬せざる一時の所得に該當せずと爲す(明治四十二年六十四號、四十二年六月三十日第三部宣告。尙ほ破産管財人の報酬についても、其管財人は三年の任期を以て司法大臣より任命せられ、任期中、各個の破産事件につき破産裁判所の選定によりて、破産財團を占有し、其管理及換價を爲すべき繼續的職務を有するものであつて、其報酬は營利の事業に屬せざる一時の所得ではないとして居る¹⁸⁾。

(註二四) モルは、利得を齎らす職業よりの所得(勞賃、原稿料)にては、源泉の構成及其繼續性の決定が全く特に疑はしく、且つ恣意的だといふ。¹⁹⁾

(G) 原稿料及印税——別に文筆を業としない人が偶々論文を出して原稿料を貰つたとしても、其は明かに單なる營利に依る一時の所得として課税外に置かるべきである。學術研究者が偶々通俗

18) 野津、前出、167-168, 817-818.

19) Moll, a. a. O. S. 127.

論文を寄せて原稿料を貰つたとしても、其が常例でなく、單なる例外として行つた場合の如きには、矢張り其も單なる營利に依る一時の所得として良い。素人が偶々著書を作つて其書物からして、數年目に一回とか僅か許りの印税を得たとしても、此も亦單なる營利に依る一時所得として可い。たゞ此からして年々繰返して印税を生ずるといふやうな場合には、最早之を以て單なる營利とは認められない。其は營利の事業に屬する繼續的所得として課税されなくてはならない事になる。即ち彼は其れだけに於て營利の事業を行ひつゝあるものと解しなくてはならない(註三五)。

賣文者、又は著述常業者の書いた論文の原稿料は、彼の著述業といふ營利事業に屬する所得として、其が一時的であつても繼續的であつても課税さるべき所得とせらるゝ。彼の著書の印税亦同じである。で彼は課税上には比較的最不利の地位に立つ(註三六)。純學術研究者の研究事業は營利事業といふよりは、むしろ公益事業として良い。で其研究論文の原稿料は、其がたまに得らるゝが如き場合には、公益事業に屬する一時の所得として免税とすべきだが、たゞ其が繼續して舉げらるゝときには一面から見ると公益事業に屬する繼續的所得として、營利事業に屬せざる一時所得ではないことになり、隨ふて課税さるべきもののやうだ。けれども、も一步進んで考へると、此の如き所得は事の性質上、繼續的のものでなく(賣文業者の通俗文の起草による所得を得る場合の如き繼續的可能性が乏しく)、其が事實上形式上、繼續したとしても、其は偶々さうなつた

に止まり、即ち此は公益事業に屬する一時的所得として免稅して可なりと思はるゝ。彼れ學術研究者の著書であつて、あまりに賣れず、數年目に漸く少々の印稅を收める如き場合には、此れ亦た公益事業に屬する一時の所得とせらるべく、隨つて免稅さるべき筈だが、現行稅務では實は之にも課稅してゐる。併し純學術上の著書でも、此が年々繰返して印稅を生ずる場合の如きでは、其は最早公益事業に屬する繼續的所得として課稅すべきものといふ事になる。我國法の解釋としては上の如くに解すべきものと思ふが、唯だ此につき純學術的と否との差別が六つかしく、適用に迷ふことではあらう(註二七)。

(註二五) 英國法にては、職業的著述家の生業は、シエヂユールDのケース二にいふ生業であり、課稅すべきものとさるが、内職として偶々著述家となつたものは、生業を行ふものでなく、隨つて課稅すべきものでないといふことだ。²⁰⁾ だから英國では内職著述家は我國よりも多く免ぜらるることになる。

(註二六) 獨逸法にては文筆業者の所得は多少不規則に機會的に生ずるときにも課稅するやうである。獨逸一九二五年法につきミルプトは、其自由職業所得に關し、此が一時的行爲より生じて之に屬するの所得と見るべきで、此が必ずしも嚴格なる意味にては職業的勞働に關しない。假令繼續的でなくとも、同一目的にて企てらるる勞働行爲の澤山の存することを意味する。斯くて機會的の著述行爲にても、此にて機會あれば反復が排除されざるが如きものが之に屬すといふに居る。尙ほストルツツも、之につき、不規則に著述を出す文士及創作的藝術家は、彼が其能力を失はず又は此が經驗上全く必要な範圍に屬せざる以上は、又は文士的又は藝術家的行爲を止めるといふ決心が、他の職業を取ることによりて實證されざる以上は、通例、源泉が脱去し、隨つて機會があつても、前の行爲が繰返さることなしといふ確實なる支持點を缺くといふ。²¹⁾

20) Konstam, l. c. p. 141.

21) Mirbt, Grundriss des deutschen und preussischen Steuerrechts. S. 168. Strutz, Einkommensteuerverpflichtung und Einkommensteuerveranlagung im Kriege. S. 35.

(註二七) 英國法には、廣く學術的の著述のみでなく藝術的のものにても其他のものにても數年かかりて出來るが如き大作の所得につき、特別規定を置く。即ち數年かつたやうな學術的、藝術的又は著述的行爲の報酬を示す臨時收入（例之、發明、著述報酬）は課税せらるるが、其行爲の年數によりて定まりたる小い稅率を適用する。即ち彼の他の方面よりの總當所得に、右の臨時所得の一部を加へたるものに相當する稅率を、其經常所得及臨時所得の合計額に適用す。例之、經常所得四五〇〇志、二年かかりたる著述の收入一〇〇〇志とすれば、稅率は五五〇〇志に對する稅率でなくて四五〇〇志に、一〇〇〇志の二分一たる五〇〇志を加へたる五〇〇〇志に相當したる累進率を、五五〇〇志といふ全所得に適用することとなる。²²⁾

(H) 借金の棒引——は單なる贈與たることもあるし、或勤務に對する報償たることもあるし、已むを得ず行はるることもあるが、何れにしても債務者に於ける價值の増加ではあり、法人だと當然に所得に計算せられて課税さるるが、個人にては單なる營利に屬する一時の所得で、營利の事業に屬せざる一時の所得として免稅さるべきものとなる(註二八)

(註二八) 米國にては(1)債權者が債務者を利することを考ふことなくして、唯だ債務者が支拂不能なるが故に其貸金を拋棄し又は棒引するときは、斯くして拋棄され棒引されたる負債は負債者にとりて所得となる。個人が債權者の爲めに勤務を爲し、其爲め債權者が貸金を棒引するときは、其れだけの所得が勤務の爲めの超償として負債者によりて得られたるものと見る。(2)併し債權者が單に債務者を利さうと考へ、之に對する何等の約因なくして負債を棒引するときは、負債額は負債者に對する債權者よりの贈與であり、隨つて負債者の總所得中に入れらるゝを要しない。²³⁾

(I) 保險金の受領——此も單なる營利に屬する一時の所得ではあるが、大抵の普通人にとりては

22) Barta, a. a. O. S. 32. Loewenfeld, a. a. O. S. 13.

23) Holmes, l. c. p. 855-856.

營利の事業に屬するものではなく、我國法上にては當然免ぜらるべきものである(註二九)。

(註二九) モルは、殆んど凡ての制限的概念に於て一致して居ることは、主として、大な一回的の財産歸屬(相続、贈與、保險金、富札利得等)が所得意義から原則上、除かることだといふが、フィスチングも、保險金の支拂に依る一回的收得は單に財産増加であつて所得ではないとして居る。獨逸新法にても一回的財産歸屬を免除し、此の如きものとして、生命保險金、傷害保險金、帝國保險、恩給、軍事扶助による資本賠償もが免ぜらるる。米國法にても、生命保險金は免ぜられ、傷害、健康、勞働者賠償保險の其も同じ。²⁰⁾

第二段 立法論

私は我國法に、營利の事業に屬せざる一時の所得を免する規定が存する以上は、其解釋は前段に述ぶるが如くであるべきものと思ふが、實際稅務では必ずしも此の如くに解せられず、本來取るべきものを逸しつゝ、他面には取るべからざるものを遠慮なく取つて居る。斯くして實際に於て相當に取集めることを怠らぬから、其れで良いのだと思はるゝが、併し正當なる解釋と反したことを行ひつゝあるのは遺憾であり、同時に特に正當なる解釋に依りて少からぬ免稅範圍を生ずるのも遺憾であり、私はむしろ此營利の事業に屬せざる一時の所得を免稅範圍から除き去り、實收純所得は一時的たると繼續的たると、營利の事業に屬する与否とを問はず課稅するの原則(若干の例外は出來やうが)を立つるを選ぶべしと思ふ。其理由は

24) Moll, a. a. O. S. 130-131. Fuisting, a. a. O. S. 149. Strutz, Handbuch. S. 350. Holmes, l. c. p. 867-8. 871.

(一) 所得の本質上——所得の本質、意義は永き時以來の大問題で、未だ決定したといはれぬが、併し必ずしも之に反覆性繼續性を必要とせず、一時的のものでも可なりとするのを選ぶべしと爲す(註三〇)。技術上捕捉出來ず、實際上逃げられるものの多少生ずるのは止むを得ぬが、併し一時的の所得をも凡べて課するとの原則を定めて、取れるだけの其を掴むが良い。特に一時的所得だからといふて能力の乏しきものとは限らず、時としては繼續的の所得に比して一層多くの能力ありといふことさへもある(註三一)。之を逃がすのは大に不公平不都合なことである。

(註三〇) 前出註一〇参照。

(註三一) モルは、疑もなく、繼續的の源泉から流入するものと解する能はざる收入が往々にして、取得者の經濟的及租稅的給付能力にとり大な重要をもち、隨つて其不考慮が理論上、實際上最も疑問ある結果に導くといふ。²⁵⁾

(二) 課稅技術上——我國法の如く、營利の事業に屬せざる一時の所得を免するときに、營利事業に屬すると屬せざるとの間に疑問が生じ争を生ずる。其方はまだ何とか解決するとしても、更に一時的と繼續的の差別が難く、解釋の仕様によりて同一物が或は一時的とされ、或は繼續的とされるいふ不公平を生ずる(註三二)。此からいふても、むしろ之に拘らず凡べての所得を課すといふ、掴めるだけ掴むとするのが選むべきである。

(註三二) モルは、或高き收入に於ける反覆の規則正しきことを所得計算の決定的標準とするときに、多くの純收入は嚴格に於て所得に屬すべからざることとなる。併し又略ぼ規則正しきことに満足するときには、一方には、概念が不明とな

り、且つ實際に使用すべからざるものとなり、他方に、純收入の一大部が尙ほ、所得意識から脱することとなるといふ。²⁶⁾

(三) 經濟政策及其他の國策上——營利の事業に屬せざる一時の所得を課税するとしても、別に經濟政策に支障を生ずるといふことはない。其他の國策、例之、文化政策からいふて、學術研究產物よりの所得に課するが如きは不都合のやうにも思はるが、眞に學術に忠なるほどの者は、所得の如きは初めより眼中になく、之が課税の爲めに其進展を阻止することはあるまじと思ふ(註三三)。

(註三三) 尤之には反對説あり。例之、一九二二年十月二十三日のゲルニツシユ、フオルクスツアイツング所載の説の如きで、獨逸文化を進める爲めに乏しき報酬にて働く人に、其學問の勤務に必要な出費につき課税上の宥容を與ふことは、當然過ぎるほど當然だといふて居る。²⁷⁾

結 論

以上要之、我國法にては營利の事業に屬せざる一時の所得を免税して居るが、其は正當に解するときに、可なり多くのものを之に該當すとして免税しなくてはならぬことになる。其は解釋上は致方なきことであるけれども、立法論としては、むしろ此規定を除却して、所得を出来るだけ廣く課税する方が得策であり、此の如きは所得の本質上よりも、將た課税技術上からも選むべく、其爲めに別に經濟其他の政策にも反しないと思ふ。

26) Moll, a. a. O. S. 125.

27) Biegeleben, &c, Kultur und Steuergesetzgebung. S. 116.